Павлова Марина Сергеевна. Оптимизация налогов и внедрение рентных платежей-факторы устойчивого пополнения бюджетных доходов : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Москва, 2004 166 с. РГБ ОД, 61:04-8/2834

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ 9

1.1. Основные экономические принципы налогообложения 11

1.2. Функции налогов в бюджетном и воспроизводственном процессе 23

1.3. Факторы и пути оптимизации налогов 30

ГЛАВА 2. СБАЛАНСИРОВАННЫЙ БЮДЖЕТ ОСНОВА ПОСТРОЕНИЯ ОПТИМАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ 45

2.1. Экономическое содержание налоговой нагрузки: динамика изменения налоговой нагрузки 46

2.2. Макроэкономическое воздействие мультипликационных факторов на налоговые поступления в бюджет 71

ГЛАВА 3. РЕНТНЫЕ ФОРМЫ БЮДЖЕТНЫХ ДОХОДОВ 93

3.1. Современные формы источников бюджетных доходов 94

3.2. Рента за вложенный капитал - источник бюджетных доходов 106

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 132

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ ЛИТЕРАТУРЫ 141

ПРИЛОЖЕНИЯ 156

**Введение к работе**

Актуальность темы исследовании. Проблема сбалансированного бюджета, необходимое и достаточное поступление денежных средств в бюджеты разного уровня страны является одной из важнейших задач любого государства.

На этапе рыночных преобразований роль государственного бюджета постоянно усиливается. Государство путем взимания налогов формирует бюджеты различных уровней для последующего удовлетворения социально-экономических потребностей общества, осуществляет перераспределение национального дохода, изменяет структуру общественного производства, влияет на результаты деятельности хозяйствующих субъектов.

Существующая налоговая система в настоящее время недопустимо жестка но числу и «качеству» налоговых платежей и сборов, сложна для налогоплательщика. Российское государство, перенимая опыт налогообложения западных стран, адаптировало его для экономики РФ. В условиях бюджетного дефицита, падения объемов производства оно пыталось все экономические проблемы решать при помощи налогов, что выразилось характерным креном в фискальную сторону.

В настоящее время необходимо выработать современную государственную стратегию по созданию оптимальной налоговой системы, которая уравновешивает экономические интересы государства и налогоплательщиков и не противоречит воспроизводственным тенденциям. Основу её должны составить налоги и рентные платежи, как взаимодополняющие источники устойчивого поступления бюджетных доходов.

Важной является разработка практического механизма расчета и изъятия рентных платежей, особенно ренты за вложенный капитал. Все это определяет актуальность и значимость избранной темы.

Степень разработанности проблемы. Основы теории налогообложения

и ренты были изложены в трудах известных зарубежных и российских ученых - экономистов: Дж. М. Кейнса, К. Маркса, Ф. Кеиэ, Л. Смита, Д. Рикардо, М. Блауга, И.С. Тургенева и др.

К вопросам совершенствования организации налогообложения и оптимизации налоговых платежей в процессе реформирования налогово-бюджетной системы страны неоднократно обращались ученые: Абалкин Л.II., Аникин А.В., Балацкий А.В., Бархатов А.П., Брызгалки А.В., Глазьев *С.Ю.,*Киселев Д.А., Мовнювич СМ., Овсейчук М.Ф., Павлова Л.II., Палий В.Ф., Пансков В.Г., Ткач В.П., Юткина Т.Ф. и др. Проблема, связанная с увеличением доли рентных платежей в российском бюджете, как основного источника для воспроизводства, нашла отражение в трудах Львова Д.С., Разовского Ю.В., Ясина Е.Г., Голуба А.А.

Основополагающие точки зрения но вопросам налогообложения внесли Бакаев А.С., Букаев Г.И., Гусев В.В., Иванеев A.M., Ложииков II.II., Минаев Б.А., Оганян К.И., Паскачев А.Б., Хороший О.Д., Шаталов С.Д. и др.

В тоже время вопросы определения рентных платежей в условиях рыночной экономики, особенно ренты за вложенный государством капитал, все еще остаются недостаточно глубоко изученными.

Це-и» " задачи исследовании. Целью диссертации является исследование теории и практики создания оптимальной налоговой системы и внедрения рентных платежей, в том числе рентных платежей за вложенный капитал; повышения эффективности функционирования налогово-бюджетной системы в период трансформации экономики на рыночные условия хозяйствования на основе изучения и анализа нормативно-правовых актов и фактических материалов.

В связи с этим ставится последовательное решение следующих задач:

1)определение на основе изучения теории, методологии, анализа современного состояния и тенденции развития условий формирования новых элементов налогово-бюджетной системы, места и роли налогов в воснроизводст-

венном процессе;

1. раскрытие роли налоговых платежей в современной налогово-бюджетной системе, их место в пополнении бюджетных доходов;
2. выполнение анализа показателей, характеризующих уровень налогообложения иредпршшмательской деятельности, а также разработка методики прогнозирования макроэкономических процессов в российской экономике, динамики роста валового внутреннего продукта и налоговых поступлении в бюджет в зависимости от изменения налоговой нагрузки;
3. изучение и обобщение работ российских и зарубежных ученых по вопросам формирования и изъятия рентного дохода, раскрытие понятий «рентные платежи за вложенный капитал», обоснование необходимости внедрения их в современную бюджетно-налоговую систему;

5) обоснование объективной необходимости увеличения доли рентных  
платежей в государственный бюджет, как основы равновесия интересов хозяй  
ствующих субъектов и государства.

**Область исследовании.**Исследование проведено в рамках и. 2.3 «Іїіод-жетно-палоговая система и бюджетная политика государства в рыночной экономике» специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» паспорта специальностей ВАК.

**Объектом исследовании**выступают механизмы мобилизации налоговых и рентных платежей в бюджет в современных условиях российской экономики.

**Предметом исследовании**выступают объективные основы бюджетно-налоговых отношений, финансово-экономические, организационно-правовые связи хозяйствующих субъектов и бюджетов разных уровней.

**Теоретическую н методологическую основу исследовании**составляют труды классиков экономической науки Л. Смита, Д. Рикардо, К. Маркса, Дж. М. Кейнса, а также российских ученых, касающиеся налогово-бюджетной системы, оптимизации налоговых платежей, механизмов формирования сба-

лансированного бюджета и изъятия ренты.

В диссертации использованы законодательные акты, другие нормативно-правовые документы органов государственной власти, материалы экономической литературы, монографии отечественных ученых-экономистов, разработки российских ученых и практиков.

При изучении вопросов по теме диссертации за основу были приняты данные статистических органов Российской Федерации, приводимые в открытой печати, в научных публикациях, отчетах, докладах и интервью официальных лиц российского государства.

В процессе исследования применялись принципы и методы исторического, логического, системного и сравнительного анализа, индукции и дедукции, экономико-статистические методы, используемые экономической наукой в области познания социально-экономических явлений и процессов.

**Научная новизна**заключается в разработке теории и практики совершенствования налоговых платежей в бюджеты разных уровней, включая обоснование внедрения рентных платежей за вложенный капитал. Автором в ходе исследования получены следующие наиболее значимые результаты:

доказана тесная связь и взаимозависимость между состоянием налогово-бюджетной системы и производственным сектором экономики, обобщены современные принципы построения налоговой системы, раскрыты и обоснованы основные причины уклонения от уплаты налоговых платежей в современной российской экономике, что облегчает налоговый контроль;

проанализированы различные методики расчета налоговой нагрузки на налогоплательщиков и доказано, что, с учетом эффекта мультипликации в современных условиях инвестиции увеличивают налоговое бремя на субъект экономики, что является основной причиной сдерживания внедрения новой техники и технологий, развития реального производственного сектора экономики;

- предложены авторские уточнения и определения понятий «налог»,

«налоговый платеж», «налоговая нагрузка», «оптимальный налог», «оптимальный уровень налоговой нагрузки», «оптимальная уплата налогов». Они рассматриваются с макро- и микроэкономической точек зрения, с количественной и качественной, воспроизводственной и экономической, а также учет-но-статистической сторон;

определено и введено в экономическую теорию авторское понятие «рентные платежи за вложенный капитал», которые могут существенно дополнить поступление доходов в бюджет, предложена авторская методика расчета суммы платежей «ренты за вложенный капитал», что позволит обеспечить дополнительное и стабильное поступление доходов в российский бюджет;

доказана необходимость и обоснованы формы и методы совершенствования налогообложения малого бизнеса и приватизированных предприятий.

**На защиту диссертации вынося гея:**

новые авторские уточнения понятий «налог», «налоговый платеж», «налоговая нагрузка», «оптимальный налог», «оптимальный уровень налоговой нагрузки», «оптимальная уплата налогов», «рента за пложенный капитал»;

авторская методика расчета «ренты за вложенный капитал», стимулирующая собственников приватизированных предприятий к обновлению основных средств производства за счет стремления снизить долю рентных платежей путем ускоренного внедрения новой техники и технологии.

**Практическая значимость исследования**состоит в том, что диссертационное исследование и полученные результаты позволяют сформировать оптимальную налоговую систему, сочетающую интересы собственников и государства.

Предложения автора по вопросам дальнейшего совершенствования налогово-бюджетной системы и внедрения рентных платежей за вложенный капитал доведены до сведения Министерства РФ по налогам и сборам.

Отдельные теоретические положения и результаты могут быть псиоль-

зоваиы для научных исследовании и практических расчетов динамики развития экономики и определения по расчетным показателям объема производства продукции и поступления налоговых платежей в бюджеты разных уровнен.

Апробации работы. По основным результатам диссертационного исследования сделаны сообщения: в Москве 2002 г. на круглом столе Вольного экономического общества «О чем говорят молодые ученые», на Всероссийской конференции Юность Большая Волга в г.Чебоксары в 2001 г., на ежегодных Всероссийских научно-практических конференциях в Чебоксарском кооперативном институте (филиале) Московского университета потребительской кооперации (2000, 2001, 2002, 2003 гг.).

Основные положения диссертации отражены в 5 опубликованных работах, общим объемом 7,2 п.л. (авторских - 7,1 и.л.).

Структура диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, 17 аналитических таблиц и рисунков, 166 наименований библиографического списка п 9 приложений. Объем диссертационной работы составляет 166 страницы машинописного текста.

## Основные экономические принципы налогообложения

В настоящее время одна из наиболее острых проблем российской экономики - проблема «нищего общества, владеющего огромным богатством» [75, с. 139]. В основе такого положения лежит существующая система формирования доходов, а точнее, налоговый принцип наполнения бюджета. Поэтому важной является политика использования рентных платежей.

Приоритетной функцией налоговой системы должна стать воспроизводственная. С помощью налогов государство определяет размер присваиваемой им части вновь созданной стоимости и тем самым непосредственно влияет на процессы расширенного воспроизводства. Налоги воздействуют прямо или косвенно на все элементы общественного воспроизводства, а именно па воспроизводство валового внутреннего продукта, рабочей силы и соответствующих производственных отношений.

Поэтому налоги должны существовать для развития общества п в его интересах, но не в ущерб обществу п его экономическому развитию. Исполнение данного принципа построения налоговой системы возможно за счет введения государственного сбора рентных платежей. Экономические отношения государства и частных предпринимателей могут быть взаимоувязаны на основе рентных отношении. Государственный сбор ренты отличается от налогов, которые обычно налагаются правительством, что не должно называться налогом. Налог - это то, что правительство забирает для себя и что принадлежало бы индивидам, если бы не неотложные нужды государства. Государственный сбор ренты, напротив, есть не более чем сбор обществом платы с отдельных индивидуумов за право пользования ими общественным наследием.

Рента - категория, споры о сущности, источнике и распределении кото-рои идут не первое столетие. По мере эволюции экономической мысли понятие рейты претерпевало ряд изменений: от земельной дифференциальной, абсолютной ренты до квазиренты и осмысления возможности ее проявлений в различных видах деятельности, в частности, не связанных с использованием природных ресурсов. В современном понимании ученых любой доход, будь то процент на капитал, прибыль или даже часть зарплаты, если его уровень значительно превышает соответственно текущую норму процента, нормальную прибыль или среднюю заработную плату, считается рентой. Теория ренты является основой различных учений о собственности на землю и на другие природные ресурсы, о социальном устройстве общества, она постоянно развивается и пополняется новым содержанием. Для решения современных проблем оптимизации налогообложения этот источник играет особую роль.

Основы теории ренты, заложенной классиками политической экономии Л. Смитом, Д. Рикардо, затрагивала главным образом отношения земледелия и землепользования, хотя исторически рента связана и с ростовщичеством. Не будем подвергать анализу теоретические установки Л. Смита относительно природы и источников богатства. Все они исчерпывающе исследованы многими учеными. В частности детальный анализ содержится в исследованиях М. Плауга [25, с. 32-82]. Л. Смит пишет следующее: «...цена большей части товаров распадается на три части, из которых одна оплачивает заработную плату за труд, вторая - прибыль на капитал, а третья - ренту с земли, затраченные и употребленные для производства и доставки их па рынок. Петь товары, цена которых состоит из двух частей: зарплаты и прибыли на капитал, а есть и такие, цена которых состоит вообще из одной части - из зарплаты за труд» [143, с. 315]. Несмотря на противоречивое рассмотрение Л. Смитом ренты (и как дифференциальной надбавки, заданной уровнем, и как фактора, определяющего цену), важное значение имеет віл вод о том, что «экономический прогресс приводит к повышению денежных рент, действительных рент и доли рентных платежей в национальном доходе» [162, с. 39].

Со временем ученые-экономисты стали распространять теорию ренты не только на природные ресурсы, но и на физический капитал — недвижимость, фабрики, а также и на заработную плату рабочих. Так, II. Сениор и 1836 г. в работе «Политическая экономия» дал название ренты всякому «чрезвычайному вознаграждению» за «чрезвычайные силы тела и духа». Поддерживал эту идею и С. Милль, когда утверждал, что «дополнительные барыши, которые производитель или негоциант получает благодаря своим высшим коммерческим талантам или благодаря лучшей организации своего предприятия, по своей природе совершенно аналогичны ренте» [128, с. 20-21].

## Экономическое содержание налоговой нагрузки: динамика изменения налоговой нагрузки

Главная задача налоговой системы это с одной стороны, обеспечение финансовыми ресурсами потребности государства, а с другой - повышение стимулов налогоплательщика к предпринимательской деятельности п к поиску путей повышения эффективности хозяйствования.

Поэтому одно из первых направлении налоговой политики связано с уровнем и со структурой налоговой нагрузки на бизнес. Проблема определения налогового бремени (нагрузки) никогда не утратит актуальности, так как она отражает ту часть произведенного обществом продукта, которая перераспределяется посредством бюджетных механизмов для развития экономики страны. Рост государственных расходов (на проведение экономических реформ, решение социальных программ, оборону и т.д.) требует неизбежного увеличения доходов и соответствующего увеличения налоговой нагрузки, но только до определенного предела. Очевидно, что существует точка, за которой дальнейший рост налоговой ставки приводит к подавлению экономической активности налогоплательщиков воспроизводственных процессов. И только рассматривая различные точки зрения законодателей, разрабатывающих налоговое законодательство, субъектов экономики, на которых данная нагрузка направлена, и независимых экспертов (ученых), занимающихся данными проблемами, можно наметить правильную тактику по созданию оптимальной налоговой нагрузки.

В экономической литературе по вопросам налогообложения используются такие понятия, как налоговая нагрузка, налоговое бремя, налоговый гнет. Используя различные определения, авторы своих трудов, по нашему мнению, в итоге рассматривают одну и туже экономическую проблему.

Различают показатель налоговой нагрузки на макроуровне и микроуровне, а также существуют различные подходы к расчету налогового бремени. Например, известны методологии определения налогового потенциала, уровня налоговой нагрузки населения и хозяйствующих субъектов, доли налогов в ВВП, определяющие налоговую нагрузку и ее динамику во времени на макроуровне. Различие их проявляется в толковании таких ключевых моментов, как количество налогов, включаемых в расчет налоговой нагрузки, а также определение интегрального показателя, с которым соотносится сумма налогов.

На макроэкономическом уровне налоговая нагрузка - это обобщенный показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и определяемый как отношение общей суммы налоговых платежей к валовому внутреннему продукту. Иными словами, налоговое бремя отражает ту часть произведенного обществом продукта, которая перераспределяется посредством бюджетных механизмов.

Зачастую для отдельного налогоплательщика не суть важно, какова степень налоговой нагрузки на макроуровне, так как налоги в бюджеты всех уровней он платит из собственных доходов. На микроуровне налоговая нагрузка отражает долю дохода отдельного налогоплательщика, изымаемого в бюджет. Па данный момент среди российских ученых и практиков нет единой точки зрения к расчету данного показателя. Проблема заключается как в определении числителя (какие налоги необходимо учитывать, ведь большинство налогов в конечном итоге уплачивает потребитель или покупатель продукции.), так и знаменателя (что следует понимать под доходом собственника).

## Современные формы источников бюджетных доходов

В настоящее время одна из наиболее острых проблем российской экономики - проблема «нищего общества, владеющего огромным богатством» [75, с. 139]. В основе такого положения лежит существующая система формирования доходов, а точнее, налоговый принцип наполнения бюджета. Поэтому важной является политика использования рентных платежей.

Приоритетной функцией налоговой системы должна стать воспроизводственная. С помощью налогов государство определяет размер присваиваемой им части вновь созданной стоимости и тем самым непосредственно влияет на процессы расширенного воспроизводства. Налоги воздействуют прямо или косвенно на все элементы общественного воспроизводства, а именно па воспроизводство валового внутреннего продукта, рабочей силы и соответствующих производственных отношений.

Поэтому налоги должны существовать для развития общества п в его интересах, но не в ущерб обществу п его экономическому развитию. Исполнение данного принципа построения налоговой системы возможно за счет введения государственного сбора рентных платежей. Экономические отношения государства и частных предпринимателей могут быть взаимоувязаны на основе рентных отношении. Государственный сбор ренты отличается от налогов, которые обычно налагаются правительством, что не должно называться налогом. Налог - это то, что правительство забирает для себя и что принадлежало бы индивидам, если бы не неотложные нужды государства. Государственный сбор ренты, напротив, есть не более чем сбор обществом платы с отдельных индивидуумов за право пользования ими общественным наследием.

Рента - категория, споры о сущности, источнике и распределении кото-рои идут не первое столетие. По мере эволюции экономической мысли понятие рейты претерпевало ряд изменений: от земельной дифференциальной, абсолютной ренты до квазиренты и осмысления возможности ее проявлений в различных видах деятельности, в частности, не связанных с использованием природных ресурсов. В современном понимании ученых любой доход, будь то процент на капитал, прибыль или даже часть зарплаты, если его уровень значительно превышает соответственно текущую норму процента, нормальную прибыль или среднюю заработную плату, считается рентой. Теория ренты является основой различных учений о собственности на землю и на другие природные ресурсы, о социальном устройстве общества, она постоянно развивается и пополняется новым содержанием. Для решения современных проблем оптимизации налогообложения этот источник играет особую роль.

Основы теории ренты, заложенной классиками политической экономии Л. Смитом, Д. Рикардо, затрагивала главным образом отношения земледелия и землепользования, хотя исторически рента связана и с ростовщичеством. Не будем подвергать анализу теоретические установки Л. Смита относительно природы и источников богатства. Все они исчерпывающе исследованы многими учеными. В частности детальный анализ содержится в исследованиях М. Плауга [25, с. 32-82]. Л. Смит пишет следующее: «...цена большей части товаров распадается на три части, из которых одна оплачивает заработную плату за труд, вторая - прибыль на капитал, а третья - ренту с земли, затраченные и употребленные для производства и доставки их па рынок. Петь товары, цена которых состоит из двух частей: зарплаты и прибыли на капитал, а есть и такие, цена которых состоит вообще из одной части - из зарплаты за труд» [143, с. 315]. Несмотря на противоречивое рассмотрение Л. Смитом ренты (и как дифференциальной надбавки, заданной уровнем, и как фактора, определяющего цену), важное значение имеет віл вод о том, что «экономический прогресс приводит к повышению денежных рент, действительных рент и доли рентных платежей в национальном доходе» [162, с. 39].

Со временем ученые-экономисты стали распространять теорию ренты не только на природные ресурсы, но и на физический капитал — недвижимость, фабрики, а также и на заработную плату рабочих. Так, II. Сениор и 1836 г. в работе «Политическая экономия» дал название ренты всякому «чрезвычайному вознаграждению» за «чрезвычайные силы тела и духа». Поддерживал эту идею и С. Милль, когда утверждал, что «дополнительные барыши, которые производитель или негоциант получает благодаря своим высшим коммерческим талантам или благодаря лучшей организации своего предприятия, по своей природе совершенно аналогичны ренте» [128, с. 20-21].

«Американец Френсис Уокер в работе «Трактат о политической экономии» (1883 г.) писал, что «при режиме полной и свободной конкуренции счастливые предприниматели получали бы вознаграждение, в точности соответствующее дополнительному количеству богатства, которое каждый из них может произвести с данным количеством труда и капитала сверх того, что произвели бы (с таким же количеством труда и капитала) предприниматели последней категории, т.е. той категории, которая не дает прибыли, все равно как земельная рента соответствует излишку продукта с лучших земель сверх того, что производится с тем же количеством труда и капитала на участках менее производительных, еще необходимых для снабжения рынка хлебом, но не производящих ренты». Другими словами, особые способности предпринимателя и преимущества физического капитала могут создавать излишек прибыли, по своей природе являющейся дифференциальной рентой. Такого же мнения придерживались Милль, Сениор, Сей, Герман, Мангольд п др. Исходя из доктрины Рикардо, экономисты пришли к открытию множества рент, соответствующих множеству обстоятельств и различий экономической деятельности: близости рынка, усовершенствованию машин, концентрации капитала и др. По выражению Маршалла, прибыль является составной рентой, т.е. составленной из множества различных рент» [128, с. 22J.